

Edizione di giovedì 5 novembre 2015

IVA

[La fattura deve recare la corretta descrizione delle operazioni](#)

di Giovanni Valcarenghi, Paolo Noventa

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Deducibilità degli interessi passivi relativi a finanziamenti](#)

di Fabio Garrini

RISCOSSIONE

[Il regime sanzionatorio per gli eredi in caso di rateazione delle somme](#)

di Leonardo Pietrobon

RISCOSSIONE

[Cartella di pagamento e ruolo. Due atti, due procedimenti, un processo](#)

di Enrico Ferra

IVA

[Novità Iva bifronti in agricoltura](#)

di Luigi Scappini

BUSINESS ENGLISH

[Acknowledge, Recognise: come tradurre 'riconoscere' in inglese?](#)

di Claudia Ricci, Stefano Maffei

IVA

La fattura deve recare la corretta descrizione delle operazioni

di **Giovanni Valcarenghi, Paolo Noventa**

Capita spesso di imbattersi in contestazioni dell'Agenzia delle entrate in merito alla **descrizione inserita nelle fatture**.

Dalla **censura** derivano, solitamente, due conseguenze:

- la prima, relativa al comparto dell'**Iva**, in merito alla violazione delle prescrizioni dell'articolo 21 D.P.R. 633/1972;
- la seconda, ben più pesante, relativa al **disconoscimento del costo** in capo al soggetto acquirente del bene o, più frequentemente, fruitore del servizio.

La Corte di Cassazione si è interessata di recente della vicenda (**sentenza n. 21980/2015**), pur se in relazione al solo comparto Iva; proviamo allora a trarre dalla pronuncia resa dai supremi giudici qualche spunto di ragionamento.

A seguito di un controllo, l'Agenzia delle entrate notificava ad una Srl tre distinti atti di contestazione, a mezzo dei quali irrogava le sanzioni previste dall'articolo 9 D.Lgs. 471/1997 per l'**irregolare compilazione delle fatture** da essa emesse nei confronti di altra SpA, stante la generica indicazione del loro oggetto descritto con la locuzione *“servizi professionali, magazzinaggio, trasporto, tenuta contabile, marketing e promozione vendite”*.

A seguito di ricorso accolto dalla CTP, l'Agenzia delle entrate proponeva appello che veniva ulteriormente rigettato dalla CTR Lombardia, ritenendo i giudici che, sebbene si dovesse rilevare l'estrema genericità ed ampiezza della casistica relativa alle prestazioni effettuate, proprio in funzione di questa caratteristica andavano ritenute accettabili le ragioni addotte secondo cui, trattandosi di collaborazioni correnti da molti anni, la **descrizione** poteva anche **ricomprendere** quelle **effettivamente prestate** nei vari periodi.

L'Agenzia delle entrate ricorrente si duole dell'errore di diritto compiuto dal giudice d'appello nell'applicazione dell'articolo 21 D.P.R. 633/1972 e ciò in ragione di quanto affermato dalla stessa norma, posto che la soprascritta descrizione delle prestazioni recate dalle fatture esaminate non può considerarsi regolare.

Secondo la Corte di Cassazione il motivo è fondato, in quanto:

- è richiesta l'**indicazione della natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi** formanti **oggetto** dell'operazione;

- la richiesta risponde ad oggettiva **finalità di trasparenza e di conoscibilità**, essendo funzionale a consentire l'espletamento delle **attività di controllo e verifica** da parte dell'Amministrazione finanziaria e, segnatamente, a consentire l'esatta e **precisa identificazione dell'oggetto della prestazione**;
- l'indicazione generica dell'operazione fatturata che, come nella fattispecie, accorpò indistintamente in un'unica descrizione attività assai disparate sotto il profilo del contenuto, spaziando da **attività materiali** (trasporto e magazzinaggio) ad **attività d'ordine** (tenuta contabilità), ad attività a **più alto contenuto di professionalità** (promozione vendite) e ad **attività del tutto generiche** (servizi professionali e marketing), non soddisfa le finalità conoscitive che la norma intende assicurare.

Preso atto dell'evoluzione della vicenda (e, quindi, della conferma delle sanzioni per irregolare compilazione del documento), ci pare necessario proseguire l'analisi per cercare di comprendere come avrebbero dovuto essere compilate le fatture.

La Corte di Cassazione riprende il contenuto della norma ed afferma che, probabilmente, si doveva **maggiormente descrivere i servizi prestati** (trasporto e magazzinaggio di cosa, quando e come, quale promozione delle vendite, quale attività di marketing, ecc.).

Il fatto, invece, che sia ritenuto deplorevole **l'accorpamento di prestazioni eterogenee** su unico documento, non ci trova per nulla concordi; forse sarebbe cambiato qualche cosa se fossero state emesse distinte fatture per ciascun servizio prestato?

Evidentemente, l'estensore si è lasciato più facilmente "affascinare" da una descrizione di addebiti che hanno più il sapore di una sistemazione di rapporti economici tra differenti società, probabilmente non quantificate in modo preciso ma semplicemente relative ad un riaddebito di funzioni svolte dal personale di uno di detti enti.

E qui, allora, si può spingere il ragionamento in avanti, coinvolgendo anche la posizione del soggetto che ha ricevuto tali fatture.

Risulta infatti frequente il fatto che un **costo** supportato da documenti simili a quelli evocati nel caso di specie sia considerato come **non sufficientemente supportato** e, per conseguenza, giudicato come **non deducibile**.

Quindi, avremmo collezionato:

- da un lato, la sanzione per genericità della descrizione, come a dire che le prestazioni sono state rese, ma è stata **mal compilata la fattura**;
- dall'altro lato il **disconoscimento del costo indebitamente fondato** (a nostro giudizio) sulla eventuale patologia del documento, ma **solo ai fini dell'Iva** (carente compilazione della fattura).

In alcune ipotesi, poi, ci si spinge a considerare la fattura come relativa ad **operazioni**

inesistenti, sempre partendo dalla carenza di descrizione delle prestazioni rese.

Si ha dunque modo di rilevare che il nostro sistema tributario dovrebbe agire per gradi, preliminarmente partendo dalla constatazione della **esistenza della operazione**.

Infatti, solo se l'operazione è stata materialmente realizzata si dovrebbe analizzare la correttezza del documento, eventualmente sanzionando i comportamenti non conformi rispetto alla norma (pur se rileviamo che, nel caso delle prestazioni di servizi, il confine tra esaustiva descrizione e generica descrizione finisce per dipendere unicamente dalla discrezionalità del verificatore, il quale prescinde – talvolta – da tutta una serie di circostanze, scambi documentali, corrispondenza, ecc. che ben possono avvalorare e supportare gli scambi).

Che poi, dalla **carente descrizione delle prestazioni** possa discendere la **indeducibilità del costo** in capo al committente è circostanza tutta da valutare, anche se la giurisprudenza si trova spesso “appiattita” sulle censure degli uffici; proprio dalla carenza di materialità dell'operazione deriva anche una difficoltà di documentazione a posteriori del servizio reso/ricevuto, magari a distanza di anni dalla sua esecuzione.

Si pensi al campo della **consulenza professionale**, ove risulta davvero difficoltoso “quantificare” il valore di un ottimo consiglio o suggerimento, magari circoscritto ad un colloquio verbale con il cliente. Fino a che punto deve spingersi la descrizione dell'operazione? Forse indicare “consulenza prestata in ambito di” è descrizione troppo generica?

E quando andiamo dal medico, l'indicazione sulla parcella “visita specialistica” è da ritenersi descrizione generica?

Insomma, ci pare che i messaggi che si possono trarre dalla sentenza non debbono essere generalizzati ma, più propriamente, **analizzati caso per caso**, valutati alla luce delle circostanze specifiche. Purtroppo, però, il precedente resta, e qualcuno potrà sempre sanzionare il comportamento del contribuente evocando la sentenza della Corte di Cassazione.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Deducibilità degli interessi passivi relativi a finanziamenti

di Fabio Garrini

A decorrere dal periodo d'imposta **2016** (in tal senso depone il quinto comma dell'articolo 4 D.Lgs. 147/2015) gli **interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione** saranno deducibili senza tener conto dei limiti imposti dall'articolo 96 Tuir per tutte le **società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare**. In questo modo il legislatore interviene sulla disposizione contenuta nell'articolo 1, comma 36, L. 244/2007 (Finanziaria 2008) che **esonera dalla verifica del ROL** la citata tipologia di interessi passivi.

Il requisito soggettivo: la pregressa tesi ministeriale...

L'intervento apportato dall'**articolo 4, quarto comma, Decreto crescita e internazionalizzazione** non interviene sul requisito "oggettivo" della norma agevolativa (ad essere sottratti dalla verifica del ROL sono sempre e comunque solo gli interessi relativi a finanziamenti per immobili destinati alla locazione), ma viene **cristallizzato** anche un **requisito soggettivo**: quindi, oltre a dover individuare gli interessi che rispettano la destinazione dell'immobile, è necessario che il soggetto che possiede l'immobile (e sostiene gli interessi) vada a rispettare specifici requisiti.

Sotto tale profilo non sfuggirà che il tema relativo alla qualifica della società già era stato posto dall'Agenzia delle entrate all'interno della nota **Circolare 37/E/2009**, di fatto **limitando il beneficio alle "immobiliari di gestione"**, definite, prendendo spunto dalla Risoluzione 32/E/2007 quali società il cui valore del patrimonio (assunto a valori correnti) è prevalentemente costituito da beni **immobili diversi da**:

- gli **immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività**;
- nonché dagli **immobili direttamente utilizzati nell'esercizio dell'impresa**.

Venne fornita, quindi, una definizione utilizzando a contrario il **requisito di commercialità PEX** di cui all'articolo 87, primo comma, lett d), Tuir: si tratta, in sintesi, delle società la cui attività consiste principalmente nella mera utilizzazione passiva degli **immobili cd. "patrimonio" e strumentali per natura locati o comunque non utilizzati direttamente**.

Tale interpretazione restrittiva, priva di presupposti normativi, fu causa di non poche contestazioni; si segnalano peraltro diverse **pronunce favorevoli ai contribuenti**, su tutte la

sentenza n. 637/2014 della CTP di Brescia (pronuncia che, comunque, non è affatto isolata nella giurisprudenza di merito).

... e la nuova definizione normativa

Al fine di ovviare a tale situazione il legislatore è intervenuto attraverso il D.Lgs. 147/2015, **codificando normativamente la necessità di rispettare un requisito soggettivo** con lo scopo di beneficiare della **piena deducibilità degli interessi passivi**. Va da subito osservato che nel Decreto crescita e internazionalizzazione non si trova una definizione che ricalca il pensiero ministeriale sul tema, ma occorre riscontrare un **requisito ben più restrittivo**.

Viene infatti stabilito che il diritto alla piena deduzione spetta esclusivamente a favore delle **società che svolgono “in via effettiva e prevalente attività immobiliare”**, fornendone anche la definizione. Sono tali le società che rispettano un duplice parametro:

- **Parametro patrimoniale:** il valore dell'**attivo** deve essere costituito in **prevalenza** dal valore normale degli **immobili destinati alla locazione** (confronto quindi da eseguirsi non in base ai dati contabili, bensì tenendo conto del valore effettivo),
- **Parametro reddituale:** i **ricavi** devono derivare per almeno **due terzi** (quindi la richiesta è numericamente ancora più stringente) da **canoni di locazione o da affitto di aziende** il cui valore complessivo è costituito prevalentemente dal **valore normale di fabbricati**. Sotto quest'ultimo profilo non pare sufficiente che nell'azienda affittata vi sia genericamente il diritto all'utilizzo dell'immobile di proprietà di un soggetto terzo, ma per ragioni sistematiche pare di doversi affermare che l'immobile, il cui valore sia preminente, debba essere posseduto dalla società che affitta l'azienda.

Da notare, quindi, come la nuova disciplina sia **ben più vincolante** rispetto all'interpretazione del requisito soggettivo avanzato in passato dall'Agenzia delle entrate:

- Prima di tutto va notato che è presente un **requisito reddituale prima non contemplato**. Non basta rispettare una determinata composizione patrimoniale, ma è necessario che tale patrimonio generi un determinato ammontare di ricavi. Se la società svolgesse, accanto a quella immobiliare, un'attività commerciale (con ridotto impiego di *assets*, quindi senza alterare il rapporto patrimoniale), questa potrebbe di per sé inficiare la piena deducibilità degli interessi passivi.
- Inoltre va evidenziato come anche il **requisito patrimoniale sia ben più stringente** del precedente. Se in base alla Circolare 37/E/2009 erano utili a soddisfare la composizione patrimoniale tanto gli immobili locati quanto quelli a disposizione, la nuova formulazione richiede che la **prevalenza dell'attivo sia caratterizzata da immobili destinati alla locazione**. Diventa quindi di fondamentale importanza dare evidenza di tale destinazione: in assenza di indicazioni operative in tale senso, pare utile dotarsi, ad esempio, di mandati ad agenzie immobiliari, meglio se provvisti di data

certa.

RISCOSSIONE

Il regime sanzionatorio per gli eredi in caso di rateazione delle somme

di Leonardo Pietrobon

Secondo quanto stabilito dall'**articolo 65 D.P.R. 600/1973** per le **obbligazioni di carattere tributario gli eredi sono responsabili in solido e non per quota ereditaria**. In questa maniera viene attribuita in sostanza all'erario la facoltà di richiedere a ciascuno di essi di onorare l'intero debito del *de cuius*. In base all'articolo 8 D.Lgs. 472/1997, invece, è opportuno evidenziare sin da subito che la **trasmissibilità non interessa le eventuali sanzioni** comminate al defunto; pertanto gli eredi sono eventualmente responsabili unicamente della somma capitale e dei relativi interessi, in quanto *“l'obbligazione al pagamento della sanzione non si trasmette agli eredi”*.

Il **principio di intrasmissibilità** delle sanzioni agli eredi è stato confermato in modo inequivocabile dalla **Corte di Cassazione con la sentenza n. 12754/2014**, con la quale i supremi giudici hanno affermato che *“la trasmissibilità della sanzione dal de cuius agli eredi è prevista solo per le sanzioni civili, quale principio generale in materia di obbligazioni, e non per le altre, per le quali opera il diverso principio dell'intrasmissibilità, quale corollario del carattere personale della responsabilità”*.

Con la **Circolare n. 29/E/2015**, l'Agenzia delle entrate ha fornito alcuni chiarimenti relativamente all'applicazione di tale principio nell'ipotesi in cui il decesso del contribuente intervenga nel corso del **pagamento rateale di somme dovute** in base agli **istituti definitori dell'accertamento e deflattivi** del contenzioso. In altri termini, quindi, viene chiesto se **si realizza o meno il passaggio del regime sanzionatorio in capo agli eredi** se nel "mentre" della rateazione dell'avviso o della definizione si realizza il decesso del contribuente titolare del piano di rateazione. In particolare, l'Agenzia delle entrate con il citato documento di prassi affronta specifiche ipotesi in cui il contribuente, debitore nei confronti dell'erario, venga a mancare nel corso del piano di rateazione delle somme dovute a seguito di:

- **definizione dell'accertamento** (a titolo esemplificativo rientrano le procedure di acquisenza, accertamento con adesione, definizione dell'invito al contradditorio, definizione del verbale di constatazione);
- **adesione ad un istituto deflattivo del contenzioso** (ad esempio la procedura di reclamo e mediazione, di cui all'articolo 17-bis D.Lgs. 546/1992, e la conciliazione giudiziale).

L'analisi condotta dall'Agenzia delle entrate si sostanzia nella valutazione **se** in tali ipotesi **si realizzzi proprio la "trasmissione" delle sanzioni in capo agli eredi *de cuius***, ampliando l'analisi

non solo al regime sanzionatorio relativo al piano di rateazione originario, ma anche con riferimento alle sanzioni “maggiorate” iscritte a ruolo a seguito della decadenza dal piano di rateazione concordato con l’Agenzia delle entrate.

Per affrontare le questione di cui sopra, l’Agenzia delle entrate con la Circolare 29/E/2015 ha stabilito, in modo inequivocabile, che *“appare ... indubbio che agli eredi non possa essere richiesto il pagamento delle sanzioni, sia con riferimento alle violazioni commesse dal de cuius ed alla base degli atti di acquiescenza, adesione, reclamo-mediazione, conciliazione giudiziale, sia con riferimento alle somme dovute a titolo di sanzione per il ritardo nel pagamento delle rate ovvero in caso di decadenza dal beneficio del piano di rateazione”*.

A giustificazione di tale conclusione, l’Agenzia delle entrate con il documento di prassi in commento, richiama quanto già affermato nella **C.M. 180/E/1998**, secondo la quale l’**“intrammissibilità opera indipendentemente** dal fatto che la sanzione sia stata già irrogata con provvedimento definitivo”, perviene alla conclusione che l’intrammissibilità delle sanzioni agli eredi opera:

- con riferimento alle **sanzioni irrogate al de cuius** in base ad un accertamento definitivo a seguito degli “istituti definitori della pretesa tributaria e partecipativi del contribuente al procedimento di accertamento” ex D.Lgs. 218/1997 sopra indicati a titolo esemplificativo;
- e anche nel caso in cui **il decesso intervenga prima dell’integrale pagamento delle sanzioni** da parte del contribuente che incorre, quindi, nell’irrogazione di una misura maggiorata delle sanzioni.

L’Agenzia delle entrate, prendendo spunto da tale conclusione, afferma che la stessa regola di **intrammissibilità** si applica anche relativamente agli **istituti deflattivi del contenzioso** ex D.Lgs. 546/1992. Di conseguenza, gli eredi del *de cuius* non possono essere chiamati a rispondere:

- delle **sanzioni riferite alle rate residue**, qualora il decesso intervenga nel corso di un piano di rateazione;
- delle **sanzioni per il ritardato pagamento**/decadenza dalla rateazione comminate al *de cuius*.

Oltre ai chiarimenti di cui sopra, l’Agenzia delle entrate chiarisce che, con riferimento ai termini di pagamento delle rate derivanti dai piani di rateazione concordati con l’Agenzia stessa, **risulta applicabile, a favore degli eredi, la proroga di 6 mesi dei termini pendenti alla data del decesso o scadenti entro 4 mesi dallo stesso**. Di conseguenza, la stessa Agenzia delle entrate, dopo aver acquisito la notizia del decesso del contribuente debitore (direttamente o a seguito di comunicazione degli eredi), comunica ai soggetti interessati il **nuovo piano di rateazione** del debito “al netto delle sanzioni gravanti sul *de cuius*”, con la possibilità concessa agli stessi eredi di estinguere in un’unica soluzione il debito tributario residuo.

In conclusione, a parere dell’Agenzia delle entrate, **dopo il decesso grava sugli eredi il**

pagamento delle rate scadenti successivamente, limitatamente a quanto dovuto a titolo d'imposta e di interessi, escludendo di fatto quindi ogni somma a titolo di sanzioni.

RISCOSSIONE

Cartella di pagamento e ruolo. Due atti, due procedimenti, un processo

di Enrico Ferra

Il problema della **legittimazione passiva nelle liti** che coinvolgono l'agente della riscossione è particolarmente sentito già di per sé, ma lo è soprattutto nel caso in cui il contribuente intenda contestare un **atto viziato** sia sotto il profilo che interessa l'**attività dell'agente della riscossione** sia in relazione all'**attività dell'Agenzia delle entrate** e, per di più, il **valore della lite** sia **inferiore a 20.000 euro**, cosicché l'atto da impugnare ricade (per la parte riferibile all'Agenzia delle entrate) nell'ambito della disciplina del **reclamo/mediazione**.

Tralasciando per un attimo l'istituto del reclamo, si può affermare che, in termini generali, la questione della **legittimazione passiva** è stata risolta già diversi anni fa dalla **Corte di Cassazione a Sezioni Unite nella sentenza n. 16412/2007**, ove la stessa ha avuto modo di precisare che il contribuente che abbia incertezze sul soggetto a cui notificare il ricorso (se all'Agenzia delle entrate o all'agente della riscossione), in relazione ai vizi riconducibili ad entrambi, gode di piena discrezionalità e che quindi *“l'individuazione del legittimato passivo dipende dalla scelta in concreto effettuata dal contribuente [...]”, ossia dal fatto se egli abbia dedotto l'omessa notifica dell'atto presupposto, o abbia contestato, in via mediata, la stessa pretesa tributaria azionata nei suoi confronti. In questo secondo caso, infatti, non potrebbe esservi dubbio che spetti all'amministrazione, e non al concessionario, la legittimazione passiva, essendo la stessa titolare del diritto di credito oggetto di contestazione nel giudizio, mentre il secondo è, come è stato rilevato da questa Corte, un (mero) destinatario del pagamento [...] o, più precisamente, con riferimento allo schema dell'art. 1188 c.c., comma 1, il soggetto (incaricato dal creditore e) autorizzato dalla legge a ricevere il pagamento”*.

Il cerchio poi si chiuderebbe con la norma che impone al concessionario, nelle liti promosse contro di lui, ma che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, di chiamare in causa l'ente creditore, poiché in mancanza **risponde delle conseguenze della lite** lo stesso **concessionario**.

E così, rimanendo al caso generale, l'errore del contribuente nel dirigere la propria impugnazione nei confronti dell'Agenzia delle entrate o dell'agente della riscossione *“non determina l'inammissibilità della domanda, ma può comportare la chiamata in causa dell'ente creditore nell'ipotesi di azione svolta avverso il concessionario”*; ciò in quanto il contribuente può scegliere di impugnare, ad esempio, solo la cartella di pagamento notificatagli oppure, in via cumulativa, la cartella di pagamento e l'atto presupposto (non notificato) per contestare radicalmente la pretesa tributaria.

La scelta, che tuttavia non è priva di effetti dal punto di vista della strategia difensiva, si complica quando, in presenza di vizi riconducibili sia all'Agenzia delle entrate sia all'agente della riscossione, il **valore della lite è inferiore a 20.000 euro** e la controversia ricade, almeno astrattamente, nell'ambito della **disciplina del reclamo e della mediazione** di cui all'articolo 17-bis D.Lgs. 546/1992.

In tal caso, un contribuente che riceva un atto emesso dall'agente della riscossione portante sia **vizi propri** sia **vizi relativi all'attività dell'Agenzia delle entrate** si trova subito di fronte a due diverse discipline non proprio "sincronizzate":

- la **disciplina del reclamo e della mediazione**, per la parte riferibile all'Agenzia delle entrate;
- la **disciplina del ricorso**, per la parte riconducibile all'agente della riscossione.

Nel primo caso, è imposto al contribuente di avviare la fase di **mediazione con l'Ufficio** nel termine di **60 giorni dalla data di notificazione dell'atto** e, solo dopo il decorso di **90 giorni dal ricevimento dell'istanza** da parte dell'Ufficio, "partono" i termini per il compimento degli atti processuali, con la conseguenza che il contribuente può depositare il reclamo-ricorso **costituendosi in giudizio** entro i successivi **30 giorni**. In caso contrario, la costituzione "prematura" comporterebbe l'improcedibilità del ricorso e l'impossibilità di portare avanti le altre attività processuali (tra le quali, ad esempio, la trattazione dell'istanza di sospensione giudiziale ex articolo 47 D.Lgs. 546/1992).

Diversamente, per la parte riferibile all'attività dell'**agente della riscossione**, le tempistiche sono molto più stringenti, in quanto il contribuente dovrebbe proporre **ricorso** (non essendo possibile avviare il reclamo in relazione ai vizi propri dell'attività di riscossione) **entro il termine di 60 giorni** dalla data di notificazione dell'atto e **costituirsi in giudizio nei successivi 30 giorni**.

La soluzione (non condivisibile) è stata offerta dalla stessa Agenzia delle entrate in due documenti di prassi, ossia la **Circolare 9/E/2012** e la **Circolare 1/E/2014**.

Nella Circolare del 2012, l'Agenzia invitava il contribuente, che volesse notificare il "ricorso" ad entrambi i soggetti, ad avviare comunque la fase di mediazione ex articolo 17-bis D.Lgs. 546/1992 e a costituirsi in giudizio in ogni caso entro 30 giorni dalla scadenza di 90 giorni dal ricevimento dell'istanza da parte dell'Ufficio, non essendo possibile per l'Agenzia "sdoppiare gli adempimenti processuali inerenti ad un'unica controversia".

La soluzione non poteva essere condivisa perché esponeva il contribuente, per la parte riferibile all'agente della riscossione, al rischio connesso alla tardività nella costituzione in giudizio.

Nel frattempo, le cose sono cambiate perché la **presentazione del reclamo** è ora **condizione di procedibilità e non più di ammissibilità del ricorso**, ma la posizione dell'Agenzia delle entrate

rimane immutata. Ed infatti nella Circolare 1/E/2014 ha ribadito che “*nel caso in cui il contribuente impugni un atto emesso dall'Agente della riscossione e contesti sia l'attività dell'Agenzia delle entrate sia quella dell'Agente della riscossione, è tenuto comunque a presentare l'istanza prevista dall'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992 e deve attendere il decorso dei 90 giorni per la costituzione in giudizio*”.

La scelta di seguire solo la strada del reclamo può apparire oggi meno “azzardata” rispetto al passato, per via della improcedibilità (in luogo dell'inammissibilità) e della **sospensione automatica delle somme**, ma le difficoltà a cui è esposto il contribuente rimangono invariate.

Infatti, un contribuente che intenda sollevare oggi dei vizi riferibili sia all'Agenzia delle entrate sia all'agente della riscossione dovrà decidere se:

- proporre un **unico ricorso** nel **termine di 60 giorni e costituirsi in giudizio nei successivi 30 giorni**, esponendosi al rischio che l'Ufficio, in sede di rituale costituzione in giudizio, eccepisca l'improcedibilità per il mancato rispetto della procedura di mediazione;
- presentare **unicamente il reclamo** nel **termine di 60 giorni e costituirsi in giudizio entro i 30 giorni successivi al decorso dei 90 giorni** per lo svolgimento del procedimento di mediazione, esponendosi di conseguenza al rischio della tardività nella costituzione in giudizio rispetto ai vizi riferibili all'agente della riscossione;
- avviare la fase di **mediazione con l'ufficio** e contestualmente proporre **ricorso nei confronti dell'agente della riscossione**, sottponendosi alla complessità di gestire contemporaneamente due “procedimenti” caratterizzati da tempistiche diverse e una difficile riunione dei ricorsi.

Ad oggi, la **soluzione più cautelativa** sembra essere quella di **avviare la mediazione con l'ufficio** e contemporaneamente **proporre ricorso nei confronti dell'agente della riscossione**. Una soluzione alternativa (apparentemente non diversa dalla prima ipotesi) potrebbe essere quella di avviare la mediazione con l'ufficio e costituirsi in giudizio in tempo utile per “superare” il problema della tardività rispetto all'agente della riscossione, ma anche in questo caso la scelta non è priva di conseguenze perché l'ufficio potrà eccepire l'improcedibilità con il conseguente venir meno della sospensione automatica delle somme dovute ai sensi del comma 9-bis dell'articolo 17-bis D.Lgs. 546/1992.

La situazione dovrebbe definitivamente risolversi, sotto questo profilo, dal prossimo anno, quando saranno operative le **disposizioni in materia di reclamo e mediazione** anche nei confronti degli agenti della riscossione, il che dovrebbe consentire di non “sdoppiare” fin dall'origine la contestazione rispetto a quegli atti che coinvolgono entrambi i soggetti.

IVA

Novità Iva bifronti in agricoltura

di Luigi Scappini

Il **D.D.L. di Stabilità per il 2016**, che ha iniziato il suo lungo e perigoso *iter* approvativo, attualmente affronta non poche novità per quanto riguarda il **comparto agricolo**, per la maggior parte positive, se è vero che, fino a poco tempo addietro, si parlava di una mannaia legislativa che stava per colpire un settore che da sempre viene considerato come agevolato.

In particolare, l'articolo che recepisce la maggior parte delle novità è il 47, rubricato *“Modifiche alla disciplina fiscale applicabile al settore agricolo”*.

Fernando l'analisi al **comparto Iva**, si devono segnalare due modifiche che vanno in senso opposto tra di loro; infatti, se da un lato viene, con il terzo comma, previsto un **innalzamento delle percentuali compensative** applicabili ad alcuni prodotti del **settore lattiero-caseario**, dall'altro, il primo comma, abroga, seppur con decorrenza 1° gennaio 2017, e quindi con un lasso temporale idoneo per futuri e non inusuali ripensamenti, il cd. **regime di esonero Iva per i piccoli agricoltori**.

Partendo da quest'ultimo aspetto, ben noto è che l'articolo 34, sesto comma, D.P.R. 633/1972 prevede un **regime di favore**, per quanto concerne gli **aspetti documentali**, per i produttori agricoli che rispettano due requisiti: uno di **natura quantitativa** e l'altro **qualitativa**, a prescindere dalla forma con cui viene esercitata l'attività.

Il **requisito quantitativo** consiste nell'aver conseguito nell'anno precedente (o nel presumere di conseguire nell'anno di inizio attività) un **volume di affari non superiore a 7.000 euro** (precedentemente il limite era di 2.582,28 euro).

Il **requisito qualitativo** prevede che detto volume d'affari sia composto per almeno 2/3 dalla **cessione di prodotti agricoli** contenuti nella Parte I, Tabella A allegata al D.P.R. 633/1972 e quindi, l'imprenditore, deve di fatto cedere in via prevalente prodotti che danno diritto ad applicare il **regime speciale Iva per l'agricoltura**.

Il volume di affari comprende l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nell'anno, registrate o soggette a registrazione secondo gli articoli 23 e 24, tenuto conto altresì delle **variazioni in aumento o in diminuzione** di cui all'articolo 26 D.P.R. 633/1972.

Non concorrono alla sua formazione le **cessioni di beni ammortizzabili** e i **passaggi interni di beni tra le attività separate**.

Il regime comporta l'**esonero** da tutti gli **adempimenti Iva** a esclusione della numerazione e conservazione delle fatture che saranno emesse in duplice copia, di cui una consegnata proprio al soggetto in esonero, da parte dei cessionari e dei committenti con le modalità e le tempistiche di cui all'articolo 21 D.P.R. 633/1972.

È di tutta evidenza come tali soggetti, che spesso si limitano a **esigue operazioni**, si pensi al pensionato che coltiva un piccolo vigneto e cede la propria uva riservandosene solo un piccolo quantitativo a uso personale, vedranno notevolmente aggravati i propri adempimenti.

Sarà necessario, in caso di conferma dell'abrogazione del regime di esonero Iva, coordinare legislativamente l'intervento modificando l'ultimo periodo dell'articolo 34, primo comma, D.P.R. 633/1972 dove, in deroga al normale funzionamento del regime speciale Iva, si prevede che le **percentuali compensative** si rendono applicabili anche alla cessione di prodotti effettuate da parte di agricoltori in regime di esonero.

L'altra novità strettamente connessa al settore è quella introdotta dal terzo comma ove è previsto che entro il 31 gennaio 2016 verrà emanato un Decreto ministeriale in cui saranno ridefinite, in misura non superiore al 10%, le **percentuali compensative applicabili** a taluni prodotti del settore lattiero – caseario.

L'individuazione di un tetto massimo pari al 10% deriva dal limite posto dall'articolo 299 Direttiva 2006/112/CE, ai sensi del quale le percentuali forfettarie di compensazione non possono avere l'effetto di procurare al complesso degli agricoltori forfettari **rimborsi superiori agli oneri dell'Iva a monte**.

Da ultimo, si segnala come, a distanza di nemmeno un anno, vien nuovamente modificato il n. 98 della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972, riportando di fatto l'aliquota per la **cessione di pellet al 10%**.

Per il 2015, infatti, per effetto di quanto previsto dall'articolo 1, comma 711, L. 190/2014 (Finanziaria per il 2015), l'aliquota da applicare alla **cessione del biocombustibile addensato in forma cilindrica**, ricavato dalla segatura essiccata, era pari al 22%.

La riconduzione all'aliquota agevolata del resto è la logica conseguenza della ricomprensione, ai sensi del D.M. 13 febbraio 2015, tra le **attività connesse agricole**, della **manipolazione dei prodotti derivanti dalla silvicolture** di cui alle classi 02.10.0-02.20.0, comprendenti la segagione e la riduzione in tondelli, tavole, travi ed altri prodotti similari compresi i sottoprodotti, i semilavorati e gli scarti di segagione delle piante.

BUSINESS ENGLISH

Acknowledge, Recognise: come tradurre 'riconoscere' in inglese?

di Claudia Ricci, Stefano Maffei

In italiano, il verbo **riconoscere** si utilizza in molti casi assai diversi tra loro.

Da un lato, 'riconoscere' significa **prendere contezza** (o rendersi conto) dell'identità di una persona o della provenienza/proprietà di un bene.

In questi casi, il verbo *to recognise* (oppure *to recognize*, in *American English*) è perfetto. Quando, camminando per strada, vi imbattete in una vecchia conoscenza potreste esordire con un *I am sorry, I did not recognise you!* (trad.: scusami, **non ti avevo riconosciuto!**), magari perché costui ha cambiato look o semplicemente non vi aspettavate di incontrarlo lì. Allo stesso modo, quando vi aggirate al mercato dell'usato, *you will immediately recognise your stolen bike* (riconoscerete immediatamente la bicicletta che vi avevano rubato).

Nel linguaggio del processo penale si usa anche il termine **ricognizione** – la classica procedura con cui una vittima è chiamata ad identificare il sospettato (*suspect*) tra più individui. Gli statunitensi traducono **ricognizione** con *line-up* (letteralmente **allineamento** che, se ci pensate, è proprio l'elemento tipico del confronto all'americana).

D'altro canto, nel contesto legale e commerciale, **riconoscere** è usato di frequente con l'accezione di **ammettere la sussistenza di qualche circostanza di fatto**, magari anche a proprio sfavore. Ad esempio, è il caso del **riconoscimento di un debito** o del **riconoscimento della propria responsabilità** per negligenza. In contesti del genere *to recognise* va sempre evitato perché assolutamente errato, e il verbo da utilizzare è *to acknowledge*.

Io scriverei quindi: *in your message you implicitly acknowledged that you owe 10,000€ to my client* (nel tuo messaggio hai implicitamente riconosciuto di **avere un debito** di 10.000 euro nei confronti del mio cliente). Parimenti, *the accountant acknowledged responsibility for the late filing of the tax return* (il **commercialista** ha riconosciuto la propria responsabilità per il **ritardo nella presentazione della denuncia dei redditi**).

Nelle comunicazioni via e-mail troverete infine il verbo *to acknowledge* anche nella famosissima espressione *to acknowledge receipt* (che traduce **riscontrare l'avvenuta ricezione**). Così, se desiderate una **conferma di lettura**, vi consiglio di concludere le vostre *email* con un cortesissimo *I would be grateful if you could kindly acknowledge receipt of this message*.

Invece di continuare a perdere tempo (e soldi) con inutili corsi di *general English* nelle solite scuole di lingua, iscrivetevi piuttosto ai divertenti e interattivi **corsi di inglese commerciale e**

legale di EFLIT a Firenze, Roma, Milano, Modena e Parma: per farlo, visitate il sito www.eflit.it.